

0-793010

На правах рукописи

Клинт

ХУДЯКОВА Анна Сергеевна

ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ ОБЕСПЕЧЕНИЯ
КАЧЕСТВА АУДИТА В РОССИЙСКИХ
АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Специальность: 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика"

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Волгоград - 2009



Работа выполнена на кафедре учета, анализа и аудита Волгоградского государственного университета.

Научный руководитель - д-р экон. наук, профессор
Глущенко Александра Васильевна

Официальные оппоненты - д-р экон. наук, профессор
Садыкова Тамара Махмутовна
- канд. экон. наук, доцент
Глинская Ольга Сергеевна

Ведущая организация - Ростовский государственный экономический университет.

Защита состоится 24 июня 2009 года в 11⁰⁰ час. на заседании диссертационного совета Д 212.241.03 при Саратовском государственном социально-экономическом университете по адресу:

410003, Саратов, Радищева, 89, Саратовский государственный социально-экономический университет, ауд. 843.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке университета.

Автореферат разослан 22 мая 2009 года.

НАУЧНАЯ БИБЛИОТЕКА КГУ



0000690365

Ученый секретарь диссертационного
совета, д-р экон. наук, профессор

С.М.Богомолов

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'С.М. Богомолов'.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Развитие аудита в России связано с новыми экономическими условиями, с внедрением в практику аудиторской деятельности международных стандартов, динамичным развитием информационных технологий. Одной из наиболее актуальных задач аудиторской деятельности, определенной концепцией долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации до 2020 г., является повышение эффективности и качества оказываемых услуг.

Вопросы качества услуг и его оценки находятся на стыке интересов аудиторов, их клиентов и других пользователей информации.

Тем не менее, позитивная динамика интереса к проблеме качества аудита сопровождается негативными тенденциями давления со стороны покупателей аудиторских услуг, осуществления аудиторами некачественных проверок, появления недобросовестной конкуренции.

В новых условиях недостаточно соответствовать требованиям федерального законодательства Российской Федерации в области аудита, стандартам, первостепенное значение для обеспечения качества работы аудиторских организаций приобретает использование системного подхода в решении задач повышения качества аудита. Формирование системы обеспечения качества аудита требует исследования влияния на него различных внешних и внутренних факторов и является достаточно сложным процессом.

Осуществление руководством аудиторской организации действенных мер по формированию системы обеспечения качества возможно только при использовании адекватных форм и методов работы, наличии высококвалифицированных кадров и развитой информационной среды. Первостепенное значение для повышения качества информации приобретают внутренние документы организации. Разработка внутренних стандартов аудиторских организаций лежит в основе их качественной и эффективной работы.

Исследование качества оказываемых услуг в аудиторских организациях позволило выявить существенные недостатки. В большинстве организаций отсутствуют методики и внутренние стандарты аудита, не выстроены системы внутрифирменного контроля качества, недостаточное внимание уделяется формированию кадрового потенциала.

Для того чтобы устранить перечисленные недостатки, повысить качество предоставляемых услуг и эффективность функционирования структуры, методик, процессов и ресурсов, а вместе с ними и доверие пользователей информации к результатам работы аудиторских организаций, нужна система - система обеспечения качества аудиторской деятельности.

Актуальность проблемы формирования системы обеспечения качества аудита подтверждается вниманием к ней отечественных и зарубежных ученых.

Степень разработанности проблемы. Теоретические и прикладные аспекты повышения качества аудита освещены в трудах отечественных ученых и практиков: Бычковой С.М., Данилевского Ю.А., Ивашкевича В.Б., Крикунова А.В., Лабынцева Н.Т., Мельник М. В., Панковой С.В., Романова А.Н., Скобары В.В., Сычева Н.Г., Старовойтовой Е.В., Суйц В.П., Шаталова С.Д., Шеремета А.Д. и зарубежных авторов: Адамса Р., Андерсона Х., Бениса М., Лоббека Дж., Робертсона Дж. К., Кармайкла Д. Р., Монтгомери Р.

Методологией формирования системы контроля качества аудита в России занимались: Андреев В.Д., Гутцайт Е.М., Итыгилова Е.Ю., Калинин Р.В., Ремизов Н.А., Руф А.Л., Садыкова Т.М., Соколов Б.Н., Шапигузов С.М., и др.

Проблемы разработки внутренних стандартов аудита, их сущность и классификация исследованы отечественными учеными - Бариленко В.И., Барышниковым Н.П., Богомоловым А.М., Галкиной Е.В., Глушечко А.В., Ковалевой А.М., Краевым А.В., Краевой О.А., Макаровой Л.Г., Морозовой Ж.А., Парушиной Н.В., Подольским В.И., Сиротенко Э.А., Ситниковой В.А., Суворовой С.П.

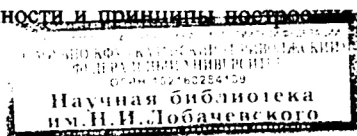
Однако методология и методика обеспечения качества аудита не разработаны в достаточной степени. Нереализованным аспектом повышения качества оказываемых услуг остается использование системного подхода к обеспечению качества аудита, и создание такой системы на практике затруднено по причинам недостаточной разработанности ее структуры, а также методов, приемов и инструментов построения.

Потребность в адекватной современным условиям системе обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях предопределили выборы темы диссертации, постановку цели и задач исследования.

Цель диссертационного исследования. Цель работы заключается в теоретическом обосновании необходимости построения системы обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях и разработке методического инструментария формирования элементов данной системы.

Задачи исследования. В соответствии с целью диссертационного исследования поставлены следующие задачи теоретического и прикладного характера:

- уточнить понятие категории "качества аудита", исследовать основные теоретические подходы к обеспечению качества аудиторской деятельности;
- проанализировать факторы, учитываемые при построении системы обеспечения качества аудита, произвести их группировку;
- исследовать организацию внутреннего и внешнего контроля качества аудита в России, уточнить порядок контроля, механизмы и методологию контрольных процедур;
- критически оценить современное состояние рынка аудиторских услуг в России, выработать объективные показатели для оценки способности аудиторских организаций оказывать услуги с необходимыми качественными характеристиками; разработать структурно - функциональную модель системы контроля качества аудита;
- выявить основные закономерности, особенности и принципы построения системы обеспечения качества аудита;



- структурировать систему обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях и дать практические рекомендации по ее внедрению;
- представить методы оценки и повышения эффективности системы обеспечения качества аудита.

Предметом исследования явились теоретические аспекты, методические и практические вопросы, связанные с формированием системы обеспечения качества аудита.

Объектом исследования выбраны аудиторские организации г. Волгограда и Волгоградской области.

Методологической основой исследования послужил диалектический подход к явлениям и процессам хозяйственной жизни. В процессе исследования применялись процессный и системный подходы к изучаемой проблеме обеспечения качества аудита, методы научного познания, такие как наблюдение, сравнение, анализ и синтез, а так же абстрактно-логический, экономико-статистический, монографический методы исследования.

Теоретическую базу диссертационного исследования составили научные труды отечественных и зарубежных ученых в области разработки методов по контролю и оценке качества аудита в РФ, законодательные акты Министерства Финансов РФ, Госкомстата, Комиссии по аудиторской деятельности при Правительстве РФ, ряда других министерств и ведомств, международные стандарты аудита Международной федерации бухгалтеров (IFAC), материалы научных и научно-практических конференций.

Информационной базой работы послужили методические и инструктивные материалы Министерства финансов РФ по вопросам организации аудита, аналитические материалы в периодической печати, монографической и другой научной литературе, а также результаты, полученные автором в процессе наблюдений и внедренческой деятельности.

Научная новизна диссертационной работы заключается в системном исследовании и теоретическом обосновании необходимости построения системы обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях, а также в выработке конкретных методик и предложений по формированию элементов данной системы и оценке ее эффективности.

Наиболее существенные результаты, содержащие научную новизну исследования, заключаются в следующем:

- дано авторское определение категории "качество аудита" как соответствие выполняемых аудитором процессов, связанных с проведением проверки, требованиям пользователей информации, содержащейся в аудиторском заключении. Сформулированы ключевые составляющие формирования качества аудита и выявлены проблемы обеспечения качества услуг, обусловленные отсутствием механизмов построения системы обеспечения качества и внешним нормативно-правовым регулированием процесса формирования системы обеспечения качества аудита;

- изучены и классифицированы факторы, оказывающие влияние на качество аудита, выявлены две основные группы, включающие в себя внешние (инсти-

туциональные, экономические, целевые, политические) и внутренние (материальная база, персонал, управление) факторы обеспечения качества аудита, обуславливающие целесообразность формирования системы обеспечения качества аудита;

- определен и уточнен порядок контроля качества аудита, обоснована необходимость построения действенной системы контроля как одного из ключевых элементов, обеспечивающих качество аудита, уточнены критерии оценки качества аудита, дана авторская группировка критериев, относящиеся к качеству: работы аудиторской организации, отдельной проверки, кадровой политики, позволяющая учесть динамику характеристик, присущих качеству аудита, при его оценке;

- проведен анализ характерных особенностей и тенденций развития рынка аудиторских услуг в России; осуществлена оценка качества работы аудиторских организаций г. Волгограда и Волгоградской области в соответствии с критериями качества аудита. Разработана структурно - функциональная модель системы контроля качества аудита, позволяющая повысить эффективность проводимых контрольных процедур за счет регламентации объектов, субъектов контроля, применения системного и процессного подходов;

- выявлены принципы и требования, предъявляемые к системе обеспечения качества аудита. Структурирована система обеспечения качества аудита, состоящая из гармонично сочетающихся элементов: кадрового потенциала аудиторской организации, автоматизированной информационной системы, системы внутреннего контроля качества аудита, системы методологии и внутренней стандартизации. Обоснована необходимость выделения центра методологии и стандартизации (ЦМС) в аудиторских организациях;

- разработаны и предложены этапы формирования системы обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях, базирующейся на выделении жизненных циклов в аудиторских услугах, использовании системного и процессного подходов, интеграции стандартов системы ИСО и федеральных правил (стандартов) по аудиторской деятельности в РФ, и даны практические рекомендации по внедрению данной системы;

- представлен метод оценки эффективности предложенной системы обеспечения качества аудита с использованием нефинансовых показателей. Сформулированы направления повышения эффективности данной системы: ориентация на пользователей информации, лидерство руководителя, повышение эффективности работы персонала, процессный подход, системный подход к обеспечению качества, постоянное улучшение, принятие решений, основанное на фактах, взаимовыгодные отношения с клиентами, разработка внутренних стандартов и их постоянная актуализация.

Теоретическая и практическая значимость работы. Теоретическая значимость исследования состоит в научном обобщении, уточнении и разработке новых положений и подходов к обеспечению качества аудита в российских аудиторских организациях.

Практическая значимость исследования заключается в разработке методики постановки и поддержания системы обеспечения качества аудита.

Рекомендации по формированию системы контроля качества аудита, кадрового потенциала аудиторской организации, внутренней стандартизации и системы автоматизации аудиторской деятельности могут послужить для дальнейших разработок в области обеспечения качества услуг.

Практические рекомендации диссертации по вопросам оценки и повышения эффективности системы обеспечения качества аудита могут быть полезны в работе аудиторов, менеджеров среднего и высшего уровня.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические и практические положения диссертации были раскрыты в докладах на научно-практических конференциях и методических семинарах (г. Волгоград и г. Ахтубинск в 2004-2008 гг.) и опубликованы в форме статей в сборниках научных трудов.

Основные теоретические разработки используются в учебном процессе при подготовке бакалавров, специалистов и магистров в курсах "Основы аудита", "Аудит", "Внутренний аудит" в Волгоградском государственном университете. Отдельные практические положения внедрены и используются в деятельности аудиторских организаций г. Волгограда: ООО "Юг Консалтинг", ЗАО "Аудит - Эксперт", что подтверждено соответствующими актами внедрения результатов исследования.

Публикации. По материалам проведенных исследований опубликовано 10 научных работ общим объемом 3,26 п. л. В том числе в изданиях, рекомендованных ВАК 3 работы объемом 1,55 п.л.

Объем и структура работы. Работа имеет следующую структуру, определенную логикой анализа взаимосвязанных аспектов изучаемого предмета и совокупностью решаемых задач:

Введение

Глава 1. Качество аудита и его роль в становлении и развитии рынка аудиторских услуг

1.1. Теоретические основы формирования системы обеспечения качества аудита

1.2. Факторы, учитываемые при построении системы обеспечения качества аудита

1.3. Понятие и сущность контроля качества аудита

Глава 2. Оценка современного состояния и выявление проблем обеспечения качества на рынке аудиторских услуг

2.1. Анализ тенденций развития рынка аудиторских услуг в России и обеспечения качества.

2.2. Обоснование необходимости построения системы контроля качества аудита

Глава 3. Формирование системы обеспечения качества аудита

3.1. Цель, задачи, принципы формирования системы обеспечения качества аудита и требования, предъявляемые к ней

3.2. Структура системы обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях и практические рекомендации по ее внедрению

3.3. Оценка и повышение эффективности системы обеспечения качества аудита

Заключение

Список литературы

Приложения

Список использованной литературы содержит 230 источников. В работе 12 приложений, 7 таблиц и 11 рисунков. Объем диссертации составляет 155 страниц.

ОСНОВНЫЕ ИДЕИ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

Выполненное исследование позволяет сформулировать комплекс предложений и рекомендаций, имеющих существенное значение для развития теории аудита, практики формирования и внедрения системы обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях:

1. Качество аудита как научная категория. Профессия аудитора является общественно значимой, и предполагает высокий уровень ответственности аудиторов за качество оказываемых услуг. От качества аудиторского заключения зависят результаты решений, принимаемых пользователями информации. Собственники, инвесторы, кредиторы и общественность в целом полагаются на мнение аудиторов, исходя из допущения того, что проверка проведена качественно.

Не смотря на большое внимание, уделяемое проблеме повышения качества аудиторских услуг отечественными и зарубежными учеными, понятие "качество аудита" трактуется по-разному. Поэтому в диссертации уточнено понятие категории "качество аудита" как соответствие выполняемых аудитором процессов, связанных с проведением проверки, требованиям пользователей информации, содержащейся в аудиторском заключении, что позволяет разрабатывать и совершенствовать способы повышения качества, применять системный и процессный подходы к обеспечению качества аудита и воздействовать на эффективность процессов.

В ходе исследования определены и уточнены три основных элемента, определяющих качество аудита - объекты, характеристики и требования. Объектом качества аудита является аудиторская проверка, ее составляют такие процессы, как контакты с проверяемым субъектом, другими организациями, проверка документов, сбор доказательств, и другие.

Характеристики - это отличительные свойства, специфика аудита, как вида услуги, отличающегося индивидуальностью, основанной на интеллектуальных способностях лиц, ее оказывающих. Характеристики качества аудита мы рассматриваем в разрезе таких качественных показателей, как: профессионализм аудиторов, их независимость и добросовестность; полнота и подробность внутренней документации, составляемой аудиторами, внутренних стандартов; профессионализм руководства.

Все выполняемые аудитором процессы должны удовлетворять предполагаемым или обусловленным требованиям и, прежде всего в достоверной и полной информации.

На основе проведенной в диссертации систематизации требований, предъявляемых к информации, содержащейся в аудиторском заключении, выделены две группы:

1) обусловленные требования (полнота, точность, полезность, доступность, однозначность, оперативность, адресность и достоверность);

2) предполагаемые требования (приемлемая цена, большая подробность, наличие дополнительной информации).

Результатом проведенного исследования стало описание процесса формирования качества аудита (рис. 1.), выявление влияния на него множества факторов.

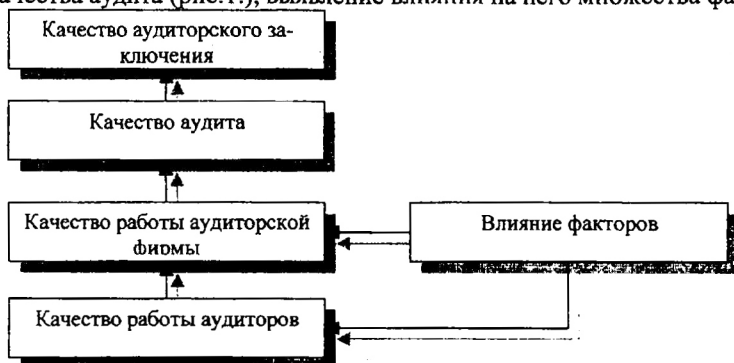


Рис. 1. Процесс формирования качества аудита

2. Факторы, учитываемые при построении системы обеспечения качества аудита. В контексте исследования, под фактором качества аудита понимается причина, определенным образом влияющая на качество работы аудиторской организации и аудиторов.

В диссертации дана классификация внешних и внутренних факторов. При этом изучение и классификация внешних факторов позволит эффективно выстроить систему обеспечения качества аудита, а внутренних факторов - оценить возможности улучшения качества услуг и развития аудиторской организации.

К внешним факторам в работе отнесены: институциональные (изменения в международном законодательстве, состояние системы законодательного регулирования в стране и регионе, уровень конкуренции в отрасли, наличие у клиентов системы внутреннего контроля); экономические (макрэкономические, отраслевые, региональные); целевые (ожидания пользователей аудиторской информации, интересы клиентов); политические (уровень политической стабильности).

Группировка внутренних факторов выглядит следующим образом: необходимая материальная база (материально-вещественные ресурсы, финансовые ресурсы, инфраструктура, информационные ресурсы); человеческий фактор (образование, квалификация, способности и навыки, личные качества, опыт работы, заинтересованность работников в повышении качества); организационная структура и четкое управление организацией в целом и управление качеством - в частности (корпоративная культура, организация работы с персоналом, организация работы с клиентами, наличие системы внутрифирменного контроля, наличие системы стандартизации и методологии).

В работе установлено, что одним из базовых среди выделенных внутренних факторов является человеческий. От профессионализма работников аудиторской организации напрямую зависит ее успешное функционирование на рынке. Кадровый состав аудиторских организаций должен тщательно подбираться с целью формирования единой команды, объединенной общей стратегией и тактикой. Для этого необходимо уметь грамотно оценивать способность и готовность каждого работника к выполнению тех или иных профессиональных функций, его квалификацию, а также другие факторы, которые могут повлиять на эффективность его труда.

Доказано, что не менее значимым фактором является наличие действенной системы внутреннего контроля качества аудита. Наличие данной системы обеспечивает достоверность предоставляемой в отчете информации, а значит и высокий уровень качества аудиторского заключения, на основании которого принимают решения внутренние и внешние пользователи.

3. Критерии оценки качества аудита. С целью выделения критериев оценки качества работы аудиторских организаций в диссертации были рассмотрены нормативные документы и труды российских ученых, касающиеся контроля качества аудита и его оценки. В результате исследования все критерии были объединены в три группы:

1) Относящиеся к качеству работы аудиторской организации (наличие внутренних стандартов и процедур обеспечения качества аудита; следование законодательству РФ, этическим стандартам: независимость, честность, объективность; организация работы с клиентами; наличие системы внутреннего контроля).

2) Относящиеся к качеству отдельной проверки (наличие достаточной документации; консультирование; контроль).

3) Относящиеся к качеству кадровой политики (наличие процедур по найму, обучению, оценке персонала; организация работы с персоналом).

В теории и практике аудита не решена проблема по созданию системы контроля качества аудита. В последнее время полемика вокруг этого вопроса становится все более острой, а принятие новых нормативных актов приводит к выводу о необходимости такой системы, как на государственном уровне, так и на уровне аудиторской организации.

В современных условиях становится очевидным необходимость построения системы контроля качества аудита в нашей стране, учитывающей специфику Российской Федерации и увязанной с основными направлениями развития аудита.

4. Оценка современного состояния рынка аудиторских услуг в России и обоснование необходимости построения системы контроля качества аудита. В ходе исследования проведен анализ характерных особенностей и тенденций развития рынка аудиторских услуг в России и выявлен ряд особенностей, таких как низкий уровень развития рыночной инфраструктуры и конкурентной среды, недостаточное законодательно - правовое и нормативное регулирование в области обеспечения качества аудита, которые ставят аудиторские организа-

ции перед необходимостью самостоятельной выработки методик по постановке и оценке системы обеспечения качества аудита.

На основании выделенных ранее критериев в диссертации разработаны анкеты, позволяющие оценивать качество работы аудиторских организаций. С помощью этих анкет лицо, уполномоченное на проведение контроля, сможет быстро выявить соответствует ли работа аудиторской организации предъявляемым требованиям.

Результатом проведенного исследования качества работы аудиторских организаций г. Волгограда и Волгоградской области в соответствии с критериями качества стало выявление ряда недостатков. Основные из них связаны с организацией работы с персоналом (отсутствие программ набора сотрудников, планов потребности в персонале, контроля за наймом персонала, при этом во многих фирмах нет уполномоченного лица, ответственного за профессиональный рост работников). Во многих организациях не осуществляется внутрифирменный контроль качества аудита, практически во всех аудиторских организациях отсутствуют методики и внутренние стандарты аудита.

В связи с этим, в диссертации обоснована и разработана структурно - функциональная модель системы контроля качества аудита (рис. 2).

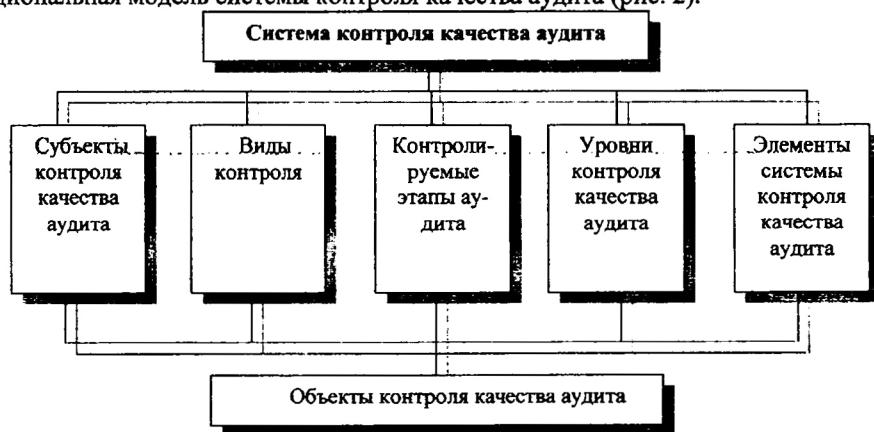


Рис. 2. Структурно-функциональная модель системы контроля качества аудита

В диссертации уточнены объекты контроля качества аудита (содержание внутренних стандартов аудита; технический уровень и состояние используемых средств вычислительной техники, прогрессивность технологий; квалификационный уровень персонала и управленческого аппарата; качество отдельных заданий в аудиторской проверке и др.), субъекты контроля (Министерство финансов РФ, саморегулируемые объединения аудиторских организаций (СРО), головные организации аудиторско - консалтинговых групп в отношении входящих в них фирм, руководители аудиторских организаций, руководители специальных подразделений, руководители групп).

Элементы системы контроля качества аудита мы рассматриваем в разрезе видов контроля, предполагающие систему внешнего контроля и систему внутреннего контроля качества аудита.

В систему внешнего контроля, в соответствии с рекомендациями Минфина, в диссертации предлагается включать шесть этапов, начиная с составления годового плана проверок и заканчивая подготовкой годовых обзоров по результатам проверок¹.

Система внутреннего контроля содержит внутрифирменные стандарты и методики, изложенные на материальном носителе и утвержденные руководителем аудиторской организации. В диссертации уточнено, что требования по организации внутреннего контроля качества аудита должны охватывать весь комплекс аудиторских процедур от предварительного планирования до передачи заключения проверяемому экономическому субъекту.

Эффективная система контроля позволяет осуществлять своевременное воздействие на уровень качества оказываемых услуг, предупреждать все возможные недостатки и нарушения, обеспечивая их оперативное выявление и ликвидацию с наименьшими затратами ресурсов.

5. Принципы формирования системы обеспечения качества аудита. Результатом проведенного исследования стал вывод о том, что система обеспечения качества аудита представляет собой механизм, позволяющий принимать и преобразовывать информацию, обеспечивая тем самым аудиторской организации возможность отражать объективную реальность и ориентироваться в окружающей среде.

В основе построения системы обеспечения качества аудита в диссертации предложены следующие принципы. Принцип единства предполагает подчиненность всех внутренних процессов системы обеспечения качества аудита единой цели - удовлетворению требований пользователей в качественной информации. Принцип непрерывности предполагает корректировку процессов предприятия относительно внешних условий. Принцип точности заключается в конкретизации мероприятий по повышению качества аудита в той степени, в какой позволяют внешние и внутренние условия деятельности аудиторской организации. Принцип гибкости заключается в придании процессу формирования системы обеспечения качества аудита способности менять свою направленность в связи с возникновением непредвиденных обстоятельств во внутренней и внешней среде. Отсюда следует необходимость оценки факторов, влияющих на качество аудита. Самые эффективные управленческие решения в области качества аудита, разработанные и реализованные в аудиторской фирме в предшествующем периоде, не могут в последствии дать такой же по эффективности результат вследствие высокой динамики факторов внешней и внутренней среды.

¹ Временные методические рекомендации и программа проведения аккредитованными при Минфине России профессиональными аудиторскими объединениями проверок качества аудиторских услуг (одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России (протокол № 36 от 26 мая 2005 года).

Сформулированные нами принципы определили требования к формированию системы обеспечения качества аудита: целостность (единое направление развития элементов системы, ориентирование на стратегию развития и цели обеспечения качества); согласованность и сбалансированность отдельных элементов системы между собой (система задач обеспечения качества аудита должна быть выстроена таким образом, чтобы реализация одной из них обеспечивала успешную реализацию других); согласованность системы обеспечения качества аудита с внешней и внутренней средой (соответствие целей и задач обеспечения качества аудита прогнозируемым изменениям на рынке аудиторских услуг, а так же общей системе развития аудиторской организации).

Соблюдение установленных выше принципов и требований к формированию системы обеспечения качества аудита служит гарантом рациональной организации процесса достижения и поддержания качества аудита на высоком уровне.

6. Структура системы обеспечения качества аудита. В диссертационном исследовании определено, что система обеспечения качества аудита представляет собой взаимоувязанный комплекс следующих элементов:

- кадровый потенциал аудиторской организации;
- автоматизированная информационная система;
- система внутреннего контроля качества аудита;
- система методологии и внутренней стандартизации.

В диссертации доказано, что качество аудита напрямую зависит от профессионализма работников аудиторской организации и их личных качеств. Наличие высококачественного менеджмента является ключевым условием формирования оптимального обеспечения качества аудита. Процесс принятия управленческих решений в области обеспечения качества для аудиторской организации является весьма сложным, поскольку принимать решения приходится в условиях воздействия множества факторов внешней и внутренней сред. Однако основной проблемой на сегодняшний день остается оценка квалификации персонала, а также поиск и подготовка высокопрофессиональных сотрудников. Результатом проведенного исследования стала разработка рекомендаций по формированию кадрового потенциала, включающие в себя мероприятия по привлечению квалифицированных работников, оценке работы сотрудников, непрерывному профессиональному образованию.

Следующим важным элементом системы обеспечения качества аудита определена автоматизированная информационная система. К этому элементу мы относим современное программное обеспечение, наличие баз данных, наличие литературы, периодических изданий и специальных компьютерных программ. В последнее время для аудиторов большое значение приобретают компьютерные методы тестирования числовых данных в ходе процедур по существу и при выполнении аналитических процедур. Применение компьютерных программ по аудиту существенно снижает временные затраты на его проведение, повышает качество оказываемых услуг.

Третьим элементом является создание действенной системы внутреннего контроля качества аудита. Внутренний контроль в данном случае рассматривается как один из основных элементов обеспечения качества аудита. В связи с этим в диссертации разработаны проекты внутренних стандартов по контролю качества услуг в аудиторской организации, а также выполнения заданий по аудиту. Уточнено, что система внутреннего контроля качества аудита должна включать механизмы по соблюдению аудиторами требований нормативных актов аудиторской деятельности, оценке профессионального уровня сотрудников, контролю отдельных заданий, подбору и отклонению клиентов, мониторингу системы.

Четвертым элементом системы обеспечения качества аудита определена трехуровневая иерархическая система методологии и внутренней стандартизации аудита, включающая разработку и внедрение набора внутрифирменных стандартов аудиторской деятельности, регламентирующих различные процедуры аудита на всех этапах жизненного цикла. Наличие внутрифирменных стандартов позволит аудиторским организациям существенно сократить время на проведение проверки, привлекать для работы ассистентов, не имеющих аттестаты аудиторов и обеспечить уровень гарантии результатов аудита при их соблюдении.

В диссертации обоснована необходимость выделения в отдельную структурную единицу центра методологии и стандартизации (ЦМС) в каждой крупной и средней аудиторской организации, с целью оптимизации организационной структуры, соответствующей требованиям системы обеспечения качества аудита.

7. Организационно - технологический комплекс мероприятий по формированию системы обеспечения качества аудита. В мировой и отечественной практике разработан ряд методик по оценке и анализу систем обеспечения качества. Опыт работы в этом направлении показывает, что никакие эпизодические, разрозненные мероприятия не могут обеспечить устойчивое улучшение качества. Эта проблема может быть решена только на основе четкой системы постоянно действующих мероприятий.

На протяжении нескольких десятилетий создавались и совершенствовались системы качества. На современном этапе принята система качества, установленная в международных стандартах - ИСО серии 9000. При этом фундаментальным понятием в учении о системе качества является понятие процессы жизненного цикла продукции (ЖЦП). При формировании системы обеспечения качества аудита нами выделены подобные жизненных циклы в аудиторских услугах.

В диссертационной работе структурирована система обеспечения качества аудита, в основу которой легла ориентация на стандарты системы ИСО, интегрированные с федеральными правилами (стандартами) по аудиторской деятельности в Российской Федерации и другими нормативными требованиями к качеству аудита. Предложены пять этапов формирования системы обеспечения качества аудита (рис.3).

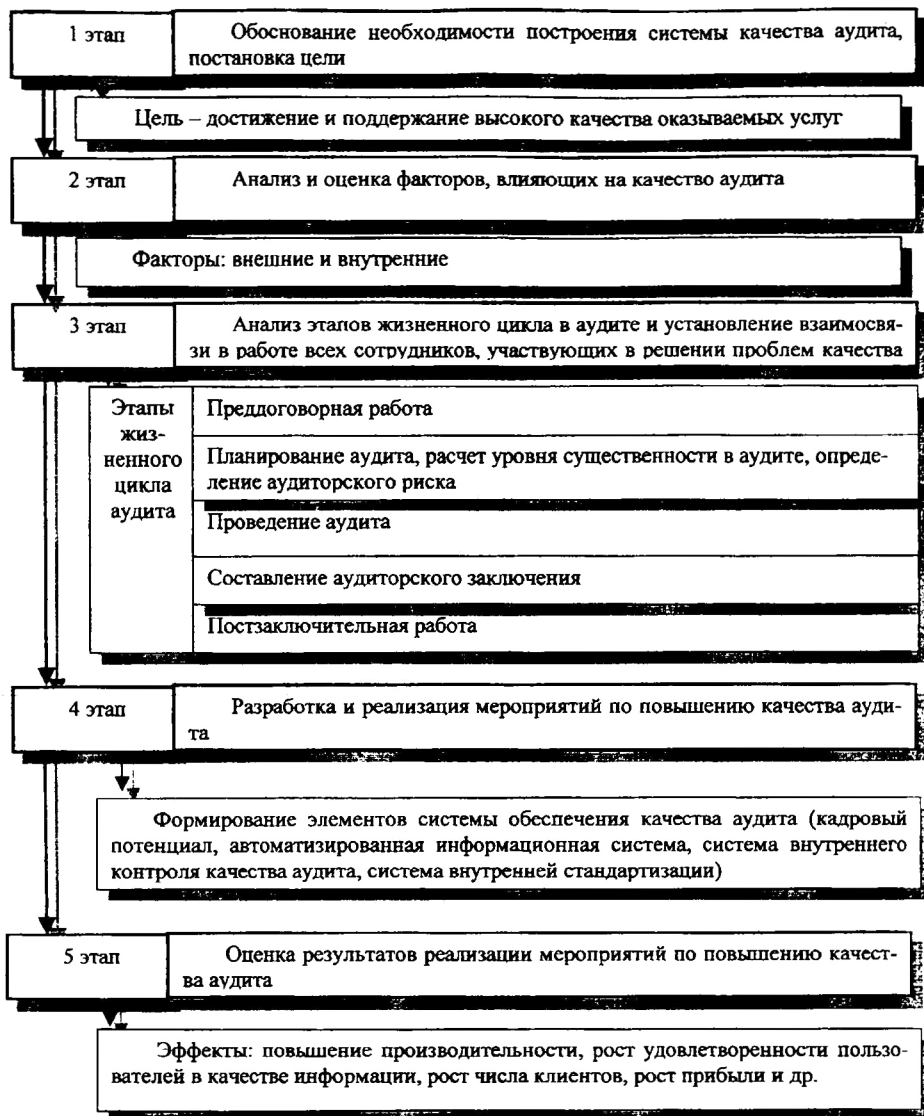


Рис. 3. Этапы формирования системы обеспечения качества аудита в российских аудиторских организациях

Предложенная система обеспечения качества аудита представляет завершённый цикл процесса обеспечения качества аудиторской деятельности. Ее внедрение позволяет:

- решить ряд проблем, присущих деятельности отечественных аудиторских организаций, среди которых: низкое качество аудита; разнообразие аспектов качества и динамика изменений присущих ему характеристик; не эффективная организационная структура; неэффективное использование процессов и ресурсов;

- свести к минимуму затраты на обеспечение качества аудита.

8. Оценка и повышение эффективности системы обеспечения качества аудита. Эффективность системы обеспечения качества аудита зависит от слаженности всех внутренних процессов, их последовательности и эффективности каждого из них.

Таблица 1. Показатели эффективности системы обеспечения качества аудита ЗАО "Аудит - Эксперт" за 2007 г.

Направления показателей (перспективы)	Цель	Наименование показателя	Запланированное значение показателя	Фактическое значение показателя	Отклонение
Клиенты	1. Увеличение доли рынка	1. Количество предоставленных аудиторских услуг (в процентах) к количеству услуг в области	0,005	0,0038	-0,0012
		2. Количество постоянных клиентов	25	20	-5
	
	2. Увеличение доли крупных клиентов	5. Процент крупных заказов в общем количестве	20	20	0
	3. Рост узнаваемости, улучшения имиджа	6. Количество посетителей сайта	5300	5100	-200

Внутренние процессы	5. Эффективность работы	8. Количество выявленных этапов жизненного цикла	5	5	0
		9. Количество разработанных внутренних стандартов аудита	25	25	0
	
	6. Эффективная система управления	12. Количество этапов жизненного цикла в управляемом состоянии	2	3	+1

Инфраструктура	8. Автоматизация и методическая поддержка	16. Количество автоматизированных процессов	30	20	-10
	
Сотрудники	9. Высокая квалификация сотрудников	19. Затраты на обучение, тыс.руб.	60	60	0
	
Финансы	11. Рост выручки	29. Выручка, тыс.руб.	3600	3650	+50
		12. Рост валовой прибыли	670	650	-20

Существует весьма широкая трактовка понятия эффективности, как в качественном, так и в количественном плане, вместе с тем увеличилась неоднозначность понимания эффективности и множественность показателей. Относительно исследуемой нами темы эффективность построения системы обеспечения качества аудита в диссертации предлагается оценивать с помощью нефинансовых показателей.

За основу при оценке эффективности и выявлении ее показателей в диссертационном исследовании использована идеология метода управления предприятием на основании сбалансированной системы показателей, а именно целевая или результативная оценка, т.е. отношение результатов к установленной цели.

Для оценки эффективности действующей системы обеспечения качества аудита с использованием нефинансовых показателей проведена работа по определению параметров эффективности, целей и показателей.

Каждый из показателей эффективности имеет нормативное значение, которое говорит о том, что цель достижима в необходимые сроки (табл. 1).

Таблица 2. Направления повышения эффективности системы обеспечения качества аудита

Направления повышения эффективности	Этапы обеспечения качества аудита				
	Обоснование построения системы качества аудита	Анализ и оценка факторов, влияющих на качество аудита	Анализ этапов жизненного цикла в аудите	Разработка мероприятий по повышению качества аудита	Реализация мероприятий по повышению качества аудита
1 Ориентация на пользователей информации	+	+	+	+	+
2 Лидерство руководителя	+	+	+	+	+
3 Повышение эффективности работы персонала	+	+	+	+	+
4 Процессный подход			+	+	+
5 Системный подход к обеспечению качества	+	+	+	+	+
6 Постоянное улучшение	+	+	+	+	+
7 Принятие решений, основанное на фактах	+	+	+	+	+
8 Взаимовыгодные отношения с клиентами				+	+
9 Разработка внутренних стандартов и их постоянная актуализация			+	+	+

Для достижения аудиторской организацией конкурентного преимущества на рынке аудиторских услуг руководство должно постоянно поддерживать и улучшать действующую систему. В связи с этим в диссертационном исследова-

нии предложены девять направлений повышения эффективности системы обеспечения качества аудита (табл. 2).

Успешное использование организацией предложенного механизма формирования системы обеспечения качества аудита приведет в результате к выгодам для заинтересованных сторон, таким как увеличение денежного оборота, увеличения производительности труда, повышения эффективности деятельности предприятия, создание ценности и повышение стабильности, повышение качества аудита и выдаваемого аудиторского заключения.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1. Худякова А.С. Повышение эффективности системы обеспечения качества аудита // Экономический вестник Ростовского государственного университета, №4, Ч.3, Том 6. - 2008. (0,45 п.л.).

2. Худякова А.С. Применение информационных технологий как основа повышения эффективности работы аудиторских фирм // Журнал "Российское предпринимательство", №1 (2). - 2009. (0,4 п. л.).

3. Худякова А.С. Формирование системы обеспечения качества аудиторской деятельности в Российских аудиторских организациях // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3, Экономика. Экология, №1 (14). - 2009. (0,7 п. л.).

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

4. Худякова А.С. Сравнительный анализ федерального и международного стандартов по контролю качества аудита // VIII Межвузовская конференция студентов и молодых ученых г.Волгограда и Волгоградской области, г.Волгоград, 11-14 ноября 2003г.- Вып.1: Экономика и финансы: Тезисы докладов. - Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2004. (0,1 п. л.).

5. Худякова А.С. Становление системы контроля качества работы аудиторских организаций в России. // Пути повышения безопасности и устойчивости развития Астраханской области: Материалы Первой Межрегиональной научно-практической конференции, г. Ахтубинск, 25- 26 марта 2004 г. - Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2004. (0,1 п. л.).

6. Худякова А.С. Критерии оценки качества работы аудиторов в России // Материалы Научной сессии, г. Волгоград, 19-25 апреля 2004 г. [Текст]. Вып. 2: Мировая экономика и финансы / ВолГУ. - Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2004. (0,38 п.л.).

7. Худякова А.С. Обеспечение качества аудита // Вестник ВолГУ [Текст]. - Серия 9. Исследования молодых ученых: Выпуск 4 2005 г. - Волгоград: Изд-во ВолГУ. - 2005. - Ч. 2. (0,4 п. л.).

8. Худякова А.С. Механизмы обеспечения качества аудита // Материалы научной сессии, г. Волгоград, 18-24 апреля 2005 г. Вып. 4. Мировая экономика и финансы / ВолГУ. - Волгоград: Изд-во ВолГУ. - 2005. (0,35 п.л.).

9. *Худякова А.С.* Система внутреннего контроля корпораций и ее влияние на качество аудита / А.С. Худякова, С.О. Костюченко // *Фундаментальные исследования №1 2006 Научно-теоретический журнал*. - Москва: Изд-во "Академия Естествознания". - 2006. (0,25 п. л.).

10. *Худякова А.С.* Квалификация персонала как один из главных элементов качества оказываемых аудиторских услуг / А.С. Худякова, А.В. Глущенко // *Социально-экономические и правовые проблемы развития территориально-производственных систем [Текст]: ежегодник. Вып. 6. 2007 / МОУ "Волжский институт экономики, педагогики и права"*. - Волгоград: Изд-во ВолГУ. - 2007. (0,5 п. л.).

Автореферат

Подписано в печать 18.05.09.
Бумага типогр. №1
Печать офсетная
Заказ 201

Формат 60x84 1/16
Гарнитура "Times"
Уч.-изд. л. 1,0
Тираж 100 экз.

Издательский центр Саратовского
государственного социально-экономического университета.
410003, Саратов, Радищева, 89.